

Audience publique du 6 février 2002

Recours formé par

Monsieur **Georges LEURS**, Bertrange

contre

une décision du **directeur de l'administration des
Contributions directes**

en matière de remise d'impôts

-

Vu la requête, inscrite sous le numéro 13346 du rôle, déposée le 27 avril 2001 au greffe du tribunal administratif par Maître Max GREMLING, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur Georges LEURS, sans état, demeurant à L-8083 Bertrange, 19, rue du Parc, tendant à la réformation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 30 janvier 2001 (numéro du rôle GR 168.96) portant rejet de sa demande du 4 juin 1996 en remise gracieuse des cotes de l'impôt sur le revenu des années 1988 à 1990;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 27 septembre 2001;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 12 décembre 2001 par Maître Max GREMLING pour compte de Monsieur Georges LEURS;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise;

Où le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Max GREMLING et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 19 décembre 2001.

-

Par courrier daté au 2 juin 1996, Monsieur Georges LEURS présenta au directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », ses observations quant à différentes cotes d'impôts figurant sur un extrait de compte du 15 avril 1996 et soumit dans ce cadre au dit directeur une demande de remise gracieuse pour les cotes de l'impôt sur le revenu par lui redû du chef des années d'imposition 1988 à 1990.

Suivant décision du 30 janvier 2001 (n° du rôle GR 168.96), le directeur rejeta cette demande de remise gracieuse aux motifs suivants :

« Considérant que la demande tend à la révision des impositions d'office des années 1988 à 1990;

Considérant que d'après l'article 131 de la loi générale des impôts (AO) la remise gracieuse n'est envisageable que si, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans le chef de la personne du contribuable, la perception des impôts apparaît comme constituant une rigueur incompatible avec le principe d'équité;

Considérant que le requérant, malgré maints rappels, sommations et la fixation d'astreintes, n'a pas donné suite aux injonctions administratives de remettre les déclarations des années 1988 à 1990, qu'en raison de la négligence aussi grave d'omission et de collaboration avec l'administration la levée de la forclusion par mesure indulgente n'est pas de mise;

Considérant que dans le cas d'espèce, le bureau d'imposition a procédé à bon droit à la taxation des revenus du requérant sur base du paragraphe 217 AO, que le requérant doit s'imputer à lui-même les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation (cf. Conseil d'Etat du 11 avril 1962 N° 5742);

Considérant que la remise de déclaration après imposition ne doit impliquer un redressement des revenus évalués et ayant acquis force de chose jugée;

Considérant par ailleurs qu'il n'échet pas de substituer la voie gracieuse à la voie contentieuse;

Considérant qu'une rigueur subjective ne saurait dans le présent cas être admise, faute de motivation dans ce sens;

Considérant que partant les conditions pouvant légalement justifier une remise gracieuse ne sont pas remplies ».

A l'encontre de cette décision de rejet de sa demande de remise gracieuse du 30 janvier 2001, Monsieur LEURS a fait introduire un recours en réformation par requête déposée le 27 avril 2001.

Il échet de préciser liminairement que le mémoire en réplique pour compte de Monsieur LEURS a pu être valablement déposé le 12 décembre 2001 compte tenu de la communication du mémoire en réponse du délégué du Gouvernement à son mandataire en date du 13 novembre 2001.

Le paragraphe 131 de la loi générale sur les impôts du 22 mai 1931, dite « *Abgabenordnung* », ci-après désignée par « *AO* », tel que remplacé par l'article 97, alinéa 3 numéro 3 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, prévoit un recours de pleine juridiction en la matière. Partant seul un recours en réformation a pu être introduit par le demandeur. Ledit recours en réformation est par ailleurs recevable pour avoir été introduit suivant les formes et délai prévus par la loi.

A l'appui de son recours, le demandeur fait exposer qu'il aurait eu de graves problèmes conjugaux, lesquels auraient eu pour conséquence des répercussions sur son état de santé et des dépressions, et que, dans cet état affecté, il se serait complètement désintéressé quasiment de tout, dont notamment de sa situation à l'égard des administrations. Il fait valoir que ce serait plus précisément pour ces mêmes raisons qu'il n'aurait pas remis de déclarations d'impôt. Il relève qu'après que le bureau d'imposition lui aurait adressé le 10 mai 1990 un bulletin l'informant de ce qu'il n'était pas imposable au titre de l'année 1990, le même bureau aurait émis le 25 octobre 1990 à son encontre un bulletin rectificatif retenant dans son chef un revenu de capitaux mobiliers de 2.791.271 LUF en provenance de distributions d'une société YESTERYEAR S.A., dont il n'aurait pourtant en réalité jamais perçu un revenu. Alors même que les bulletins d'impôt pour les années 1989 et 1990, émis le 2 juin 1994, lui auraient imputé des revenus de capitaux mobiliers similaires, il n'aurait pas entamé les voies de recours lui ouvertes à l'encontre de ces bulletins par suite de son état physique et psychique. Ce ne serait que suite à la notification des bulletins d'impôt pour les années 1991 et 1992, émis le 30 novembre 1995, qu'il aurait été en état d'assurer la défense de ses intérêts en soumettant le 5 décembre 1995 une réclamation contre ces dernières impositions ayant également admis l'existence de revenus de capitaux en fait inexistants dans son chef. Il ajoute que cette réclamation aurait été reconnue fondée par le bureau d'imposition qui aurait redressé les impositions en cause en réduisant le revenu imposable de 3.511.534 LUF à 367.808 LUF pour l'année 1991 et de 4.725.809 LUF à 1.076.434 LUF pour l'année 1992. Concernant les années d'imposition 1989 et 1990, le demandeur renvoie à un courrier du préposé du bureau d'imposition du 14 décembre 1995 l'ayant informé de ce qu'un redressement de ces impositions ne pourrait pas être opéré au vu de l'expiration du délai de recours, mais qu' « *une demande de remise gracieuse pourrait éventuellement aboutir à un redressement des cotes d'impôt fixées au titre de ces années* ».

Sur base de ces éléments, le demandeur conclut que, dans la mesure où il serait incontestable en cause qu'il n'aurait pas perçu de revenus de capitaux mobiliers en provenance de la société YESTERYEAR S.A. durant les années 1988 à 1990 à l'instar des années tant antérieures que postérieures, la mise en compte de tels revenus du chef de ces années d'imposition constituerait une rigueur incompatible avec l'équité tant objectivement selon la matière que subjectivement dans sa personne, de manière que la décision directoriale déferée serait à réformer dans le sens d'une remise totale sinon partielle des cotes d'impôt mises à sa charge.

Il soutient plus particulièrement que la rigueur subjective dans son chef résulterait de sa situation financière laquelle ne lui permettrait pas de faire face au règlement d'un montant dépassant 1.800.000 LUF, représentant le montant total par lui redû au fisc, étant donné que ses seuls revenus seraient toujours, notamment durant les années 1998 à 2001, constitués par

les revenus tirés de la location d'un bien immobilier restés à un niveau stable entre 1 million et 1,3 millions.

Le demandeur prétend également à l'existence d'une rigueur objective dans son chef résultant de l'imputation de revenus de capitaux n'ayant jamais existé en fait. Il estime à cet égard que, dans la mesure où le résultat d'une taxation d'office doit être vraisemblable et correspondre autant que faire se peut à la réalité économique, le bureau d'imposition n'aurait pas respecté ces principes en procédant à une « *taxation à un multiple des revenus, d'ailleurs sans indices sérieux qui auraient pu mener à une telle taxation, dépassant largement le cadre de la vraisemblance* » et que cette violation de la loi commise par le bureau d'imposition serait constitutive d'une rigueur objective dans son chef.

Au vœu du paragraphe 131 AO, une remise gracieuse se conçoit « *dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable* ». Une remise gracieuse n'est donc justifiée que si ou bien la situation personnelle du contribuable est telle que le paiement de l'impôt compromet son existence économique et le prive des moyens de subsistance indispensables, ou bien si objectivement l'application de la législation fiscale conduit à un résultat contraire à l'intention du législateur.

Une rigueur objective peut résulter d'une fausse application de la loi fiscale ayant entraîné au détriment du contribuable la fixation d'un montant d'impôt trop élevé (cf. C.E. 4 août 1962, Schaaff, n° 5805; 10 juillet 1981, Schaack-Floener, n° 6852). Elle se conçoit en effet en une iniquité de l'imposition en elle-même, tout comme elle peut résulter des délais et effets de la procédure d'imposition (cf. Trib. adm. 7 mai 1997, Wammer, n° 9538, Pas.adm. 2001, v° Impôts, n° 177). La décision sur l'existence d'une rigueur objective doit tendre à aboutir à la solution que le législateur aurait prise s'il avait eu à réglementer la situation. Il n'en demeure pas moins qu'une demande de remise gracieuse s'analyse également et exclusivement en une pétition du contribuable d'être libéré, sur base de considérations tirées de l'équité, de l'obligation de régler une certaine dette fiscale et ne comporte ainsi aucune contestation de la légalité de la fixation de cette même dette (trib. adm. 21 juillet 1999, Kerger-Thill, n° 11180 du rôle, Pas. adm. 2001, v° Impôts, n° 175 et autres références y citées).

En l'espèce, le demandeur critique en substance l'imputation dans son chef de revenus de capitaux mobiliers en fait inexistants dans le cadre d'une taxation d'office opérée par le bureau d'imposition par suite du défaut du demandeur de déposer les déclarations d'impôt relatives à ces mêmes d'années d'imposition.

Or, s'il est vrai que la taxation d'office ne doit pas aboutir à une sanction du contribuable, il n'en reste pas moins que cette procédure consiste en une évaluation unilatérale de la base imposable par le fait de l'administration dont le but est d'aboutir, à défaut de pouvoir évaluer la valeur réelle du fait du comportement du contribuable concerné, à une valeur probable ou approximative de la matière imposable sur base des éléments d'information dont il peut disposer et que le contribuable doit s'imputer à lui-même les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation d'office (Cour adm. 30 janvier 2001, Rauchs, n° 12311C, Pas. adm. 2001, v° Impôts, n° 218).

Il s'ensuit que l'imputation, dans le cadre d'une taxation d'office, de revenus non effectivement réalisés par le contribuable ne représente pas la fixation d'une cote d'impôt d'un niveau qui serait contraire à l'intention du législateur, mais constitue une conséquence

acceptée par ce dernier du régime de la taxation d'office. L'existence d'une rigueur objective incompatible avec l'équité ne saurait partant être admise en l'espèce.

L'existence d'une rigueur subjective s'apprécie au jour où le tribunal statue (Jean OLINGER : *Droit et équité en matière fiscale*, n° 42-43, in ANNALES DU DROIT LUXEMBOURGEOIS, vol. 5, p. 112).

En l'espèce, le demandeur se confine à renvoyer aux montants comparés de ses revenus annuels et de sa dette d'impôts redue, mais reste en défaut d'étayer concrètement sa situation de fortune et les autres charges éventuelles dont il serait redevable, de manière qu'il n'a pas mis le tribunal en mesure d'apprécier si le paiement, le cas échéant échelonné, de la dette d'impôt par lui redue compromet son existence économique et le prive des moyens de subsistance indispensables.

Il ressort des développements qui précèdent que le recours est à rejeter comme n'étant pas fondé en l'état.

PAR CES MOTIFS

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement,
reçoit le recours en réformation en la forme,
au fond, le déclare non justifié et en déboute,
condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 6 février 2002 par:

M. DELAPORTE, premier vice-président,

M. SCHROEDER, juge,

M. SPIELMANN, juge,

en présence de M. SCHMIT, greffier en chef.

s. SCHMIT

s. DELAPORTE